



Uverejnené ID	: C-201/24
Číslo písomnosti	: 1
Číslo registra	: 1286073
Dátum podania	: 13/03/2024
Dátum zápisu do registra	: 15/03/2024
Druh písomnosti	: Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Referenčné číslo podania uskutočneného prostredníctvom e-Curie	: Písomnosť : DC202623
Číslo súboru	: 1
Autor podania	: Smolíčková Alica (J363295)

## UZNESENIE

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariána Trenčana a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): **A.En.Slovensko s.r.o.**, so sídlom Dúbravca 5, 036 01 Martin, IČO: 36 399 604, *právne zastúpeného: Advokátska kancelária Škubla & Partneri s.r.o., Digital Park II, Einsteinova 25, 851 01 Bratislava, IČO: 36 861 154*, proti žalovanému: **1/ Úrad pre vybrané hospodárske subjekty, 2/ Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave, č. k. 1S/179/2019 z 2. júla 2020, ECLI:SK:KSBA:2020:1019201134.3

### r o z h o d o l :

**I.** Konanie sa **p r e r u š u j e**.

**II.** Súdnemu dvoru Európskej únie sa predkladá podľa čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie nasledujúce prejudiciálne otázky na rozhodnutie:

1. *Má sa článok 4 ods. 1 v spojení s článkom 9 Smernice 2009/133/ES vykladať v tom zmysle, že je s ním v rozpore taká vnútroštátna právna úprava (zákon o osobitnom odvode), ktorá zaťažuje osobitným odvodom aj kapitálový zisk vzniknutý z transakcie (prevodu aktív) medzi spoločnosťami so sídlom v Slovenskej republike?*

2. *Možno sa dovolávať účinku článku 4 ods. 1 v spojení s článkom 9 Smernice 2009/133/ES spočívajúceho v nezdaňovaní kapitálových ziskov z prevodu aktív vypočítaných ako rozdiel medzi reálnou hodnotou prevedených aktív a pasív a ich hodnotou na daňové účely aj v prípade vnútroštátnej transakcie realizovanej medzi spoločnosťami so sídlom v tom istom členskom štáte, ak vnútroštátna právna úprava kapitálový zisk vzniknutý z takejto transakcie zaťažuje plnením, ktoré má účinky zdanenia (rozumej osobitný odvod)?*

### O d ô v o d n e n i e

1. Návrh na začatie prejudiciálneho konania je Súdnemu dvoru Európskej únie (ďalej len „**Súdny dvor**“) podaný vo veci výkladu článku 4 ods. 1 v spojení s článkom 9 Smernice Rady 2009/133/ES z 19. októbra 2009 o spoločnom systéme zdaňovania, uplatniteľnom

pri zlučovaní, rozdeľovaní, čiastočnom rozdeľovaní, prevode aktív a výmene akcií spoločností rôznych členských štátov a pri premiestnení sídla SE alebo SCE medzi členskými štátmi (ďalej aj ako „**Smernica o zlučovaní**“ alebo „**Smernica o daňovej neutralite**“).

2. Podkladom pre tento návrh sú právne nejasnosti, ktoré nastali v rámci súdneho prieskumu rozhodnutí orgánov finančnej správy o vyrubení odvodu sťažovateľovi, ktorý uskutočnil nepeňažné vklady do dcérskych spoločností (ďalej aj ako „**transakcia**“), pričom kapitálový zisk vzniknutý v dôsledku realizácie tejto transakcie bol predmetom zaťaženia v podobe osobitného odvodu z regulovanej činnosti podľa zákona č. 235/2012 Z. z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj ako „**zákon o odvode**“).

### **Právny rámec**

#### *Právo Únie*

3. Článok 4 ods. 1 Smernice o zlučovaní stanovuje:

*„Zlúčenie, rozdelenie alebo čiastočné rozdelenie nevedie k zdaneniu kapitálových ziskov vypočítaných ako rozdiel medzi reálnou hodnotou prevedených aktív a pasív a ich hodnotou na daňové účely.“*

4. Článok 9 Smernice o zlučovaní stanovuje:

*„Články 4, 5 a 6 sa uplatnia na prevod aktív.“*

#### *Slovenské právo*

Osobitný odvod z výnosov z podnikania pri regulovanej činnosti upravuje v slovenskom práve zákon č. 235/2012 Z. z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

5. Podľa § 3 ods. 1 písm. a) bod 1. a písm. b) zákona o odvode v znení relevantnom na preskúvanú vec:

*„regulovanou osobou je osoba alebo organizačná zložka zahraničnej osoby, ktorá:*

*a) má oprávnenie na výkon činnosti v oblasti:*

*(okrem iného) 1. energetiky na základe povolenia vydaného Úradom pre reguláciu sieťových odvetví podľa osobitného predpisu,*

*b) predpokladá, že bude činnosť v oblasti podľa písmena a) vykonávať celé odvodové obdobie.*

6. § 13 ods. 4 zákona o odvode v znení účinnom v čase realizácie transakcie stanovoval:

*„Osoba alebo organizačná zložka zahraničnej osoby, ktorá k 1. septembru 2012 má oprávnenie na výkon činnosti uvedenej v § 3 ods. 1 písm. a) a ktorej pomer výnosov z činnosti v oblasti podľa § 3 ods. 1 písm. a) za účtovné obdobie pred účinnosťou tohto zákona dosiahol aspoň 50% celkových výnosov tohto účtovného obdobia, sa považuje za regulovanú osobu podľa tohto zákona. Takej regulovanej osobe vzniká povinnosť platiť odvod, počnúc odvodovým obdobím, ktorým je september 2012, ak jej výsledok hospodárenia za účtovné obdobie*

*pred účinnosťou tohto zákona dosiahol aspoň sumu základu odvodu podľa § 4 ods. 2. Za účtovné obdobie podľa predchádzajúcich viet sa považuje účtovné obdobie bezprostredne predchádzajúce účinnosti tohto zákona, za ktoré vznikla povinnosť zostaviť riadnu účtovnú závierku a predložiť ju spolu s daňovým priznaním v lehote, ktorá uplynula pred účinnosťou tohto zákona.“*

7. § 13 ods. 4 zákona o odvode v znení účinnom v čase realizácie transakcie ako základ odvodu stanovoval „výsledok hospodárenia vykázaný za to účtovné obdobie, v ktorom regulovaná osoba má oprávnenie na výkon činnosti v oblasti podľa § 3 ods. 1 písm. a), vynásobený koeficientom podľa odseku 5; tento základ odvodu sa použije pri výpočte odvodu na účel zúčtovania odvodov podľa § 9 k tým odvodovým obdobiam, ktoré patria do účtovného obdobia, za ktoré bol výsledok hospodárenia vykázaný.“

8. Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) v ustanovení § 17d ods. 1 písm. a) v znení účinnom v čase realizácie transakcie stanovoval, že „do základu dane vkladateľa nepeňažného vkladu, ktorým je individuálne vložený majetok, podnik alebo jeho časť, a ktorý zisťuje základ dane podľa § 17 ods. 1 písm. b) alebo písm. c), sa v zdaňovacom období, v ktorom dôjde k splateniu nepeňažného vkladu, nezahrnuje rozdiel medzi hodnotou nepeňažného vkladu započítanou na vklad spoločníka a hodnotou nepeňažného vkladu v účtovníctve, pričom prijímateľ nepeňažného vkladu prevezme vložený majetok a záväzky v pôvodných cenách podľa osobitného predpisu a hmotný majetok a nehmotný majetok v pôvodných cenách podľa § 25.“

9. Podľa ustanovenia § 17d ods. 7 zákona o dani z príjmov citovaný odsek 1 sa uplatní aj v prípade, „ak predmetom nepeňažného vkladu je individuálne vložený majetok, ktorým je cenný papier alebo obchodný podiel alebo podnik alebo jeho časť, ktorý vkladá vkladateľ nepeňažného vkladu so sídlom na území Slovenskej republiky prijímateľovi nepeňažného vkladu do členského štátu Európskej únie alebo štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o Európskom hospodárskom priestore, pričom tento majetok, podnik alebo jeho časť zostáva funkčne spojený so stálou prevádzkarňou prijímateľa nepeňažného vkladu umiestnenou na území Slovenskej republiky a prijímateľ nepeňažného vkladu prevezme nepeňažný vklad v pôvodných cenách. Ak u prijímateľa nepeňažného vkladu nezostáva majetok, podnik alebo jeho časť funkčne spojený so stálou prevádzkarňou umiestnenou na území Slovenskej republiky, vkladateľ nepeňažného vkladu postupuje podľa § 17b“ (ustanovenia upravujúce nepeňažný vklad v reálnych hodnotách).

### ***Spor vo veci samej***

10. Obchodná spoločnosť A.En. Slovensko s.r.o., so sídlom Dúbravca 5, 036 01 Martin, Slovenská republika, IČO: 36 399 604 (ďalej len „sťažovateľ“) je podľa zákona o odvode tzv. regulovanou osobou vykonávajúcou tzv. regulovanú činnosť, ktorá môže podliehať povinnosti platiť osobitný odvod podľa dotknutého zákona. Sťažovateľ je slovenskou obchodnou spoločnosťou a súčasne členom skupiny A.En., ktorú tvoria spoločnosti z viacerých členských štátov EÚ pôsobiacich v oblasti výroby elektrickej energie, obchodu s elektrickou energiou, plynárenstve a teplárenstve. V roku 2017 došlo k zmene štruktúry skupiny A.En., v rámci ktorej uskutočnil sťažovateľ v priebehu mesiacov október až december 2017 sériu vnútroštátnych transakcií spočívajúcich v realizácii nepeňažných

vkладov do iných slovenských dcérskych spoločností. To viedlo k deklarovanejmu výsledku hospodárenia spoločnosti za rok 2017, z ktorého viac ako 98% vykázaných aktív pochádzalo z precenenia vykonaných nepeňažných vkладov.

11. Žalovaný 1/ vydal dňa 19.07.2019 rozhodnutie, ktorým na základe vykonania zúčtovania odvodov určil sťažovateľovi ako regulovanej osobe nedoplatok zo zúčtovania osobitných odvodov vo výške 701 222,40 eur za odvodové obdobia patriace do účtovného obdobia od 01.01.2017 do 31.12.2017.

12. Voči tomuto rozhodnutiu sťažovateľ podal námietku v súlade s ustanovením § 8 ods. 6 zákona o odvode, smerujúcu proti základu osobitného odvodu z podnikania v regulovaných odvetviach, proti výške odvodu a výške zúčtovania odvodov. Namietal, že výsledok hospodárenia pred zdanením v sume 10 319 149,01 eur bol tvorený výsledkom hospodárenia z hospodárskej činnosti pred zdanením vo výške 157 711,25 eura a výsledkom hospodárenia z finančnej činnosti pred zdanením vo výške 10 161 437,76 eur. Uviedol, že výsledok hospodárenia z finančnej činnosti predstavoval len jednorazovú účtovnú operáciu z činnosti nepatriacej do regulovanej činnosti regulovanej osoby, ktorá nevedla k jej finančnému obohateniu a išlo iba o jej vnútropodnikovú reorganizáciu, preto výsledok hospodárenia pred zdanením za rok 2017 pozostáva v prevažnej miere zo zisku z činností nepatriacich do regulovanej činnosti. Namietal preto, že základ osobitného odvodu a samotná jeho výška určená rozhodnutím správcu odvodu nemá byť vypočítaná z výsledku hospodárenia, ktorý nie je dosiahnutý z výnosov z regulovanej činnosti.

13. Žalovaný 2/ v konaní o posudzovaní sťažovateľom podanej námietky uviedol, že pri aplikácii ustanovenia § 5 zákona o odvode je od začiatku účinnosti tohto zákona základom odvodu výsledok hospodárenia pred zdanením uvedený na riadku 100 daňového priznania (§ 5 ods. 3 tohto zákona) alebo výsledok hospodárenia pred zdanením, vykázaný podľa medzinárodných účtovných noriem, upravený podľa osobitného predpisu. Zdôraznil, že zákon o dani z príjmov neumožňuje už žiadnu následnú úpravu výsledku hospodárenia, ktorý je základom odvodu, a to bez ohľadu na skutočnosť, akú finančnú transakciu regulovaná osoba vykonala, a ktorej výsledok sa zahrňa z hľadiska účtovníctva do výsledku hospodárenia. Konštatoval, že ani nie je oprávnený posudzovať vznik a právny základ transakcie, z ktorej vznikol regulovanej osobe rozdiel ako výnos zahrnutý do výsledku hospodárenia vykázaný na riadku 100 daňového priznania. Tento je síce základom odvodu, ale z daňového hľadiska sa podľa ustanovenia § 17d zákona o dani z príjmov nezahrňa do základu dane, a preto bol následne tento výnos dosiahnutý z finančnej činnosti v daňovom priznaní z výsledku hospodárenia odpočítaný. Žalovaný 2/ v tejto súvislosti zdôraznil, že osobitný odvod je považovaný za platbu, ktorá je po úhrade daňovým výdavkom, a teda znižuje základ dane a daň z príjmov na úhradu.

### ***Konanie na vnútroštátnych súdoch***

14. Proti uvedeným rozhodnutiam finančnej správy podal sťažovateľ na Krajský súd v Bratislave (ďalej aj ako „**správny súd**“) správnu žalobu, ktorú správny súd zamietol. V odôvodnení rozsudku identifikoval ako kľúčovú spornú otázku, či je možné odvodzovať výšku odvodu od celkového výsledku hospodárenia dosiahnutého regulovanou osobou, alebo len z výsledku hospodárenia dosiahnutého výkonom regulovanej činnosti. Argumentoval tým,

že prevádzané obchodné podiely a akcie, ktoré predstavovali nepeňažné vklady, boli v čase nepeňažného vkladu evidované v účtovníctve sťažovateľa v ich (nižšej) účtovnej hodnote, než bola ich (vyššia) uznaná hodnota určená znaleckým posudkom v čase prevodu (reálna hodnota), a preto bol povinný zaúčtovať kladný rozdiel medzi reálnou hodnotou obchodných podielov a akcií započítanou na vklad a ich účtovnou hodnotou ako výnos, čím účtovne došlo k nárastu výsledku hospodárenia, ktorý však nevznikol dodávkou (predajom) elektriny, teda regulovanou činnosťou žalobcu. Tým, že nepeňažné vklady boli uskutočnené z hľadiska dane z príjmov v pôvodných cenách, takýto výnos z dôvodu rozdielu medzi hodnotou nepeňažného vkladu, započítanou na vklad spoločníka a hodnotou nepeňažného vkladu v účtovníctve vkladateľa - sťažovateľa sa nezahrnul do základu dane. To znamená, že výnos z nepeňažného vkladu predstavoval nezdaniteľný výnos podľa § 17d ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov.

15. V odôvodnení napadnutého rozsudku poukázal správny súd na rozhodnutie Súdneho dvora C-376/18 zo dňa 12.12.2019, z ktorého vyplýva, že Smernica 2003/54/ES (Tretia elektroenergetická smernica) sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá zavádza osobitný odvod z výnosov z činností vykonávaných tak na vnútroštátnej úrovni, ako aj v zahraničí, zaťažujúci podniky vykonávajúce činnosť na základe oprávnenia vydaného orgánom verejnej moci v rôznych oblastiach regulovaných činností, a to vrátane podnikov, ktoré sú držiteľmi povolenia na dodávku elektriny vydaného príslušným vnútroštátnym regulačným orgánom.

16. Pri posudzovaní námietky týkajúcej sa rozporu napadnutých rozhodnutí orgánov finančnej správy so smernicou o daňovej neutralite správny súd akcentoval výhradnú právomoc členských štátov, pokiaľ ide o opatrenia týkajúce sa verejných financií, za ktoré považuje aj zavedenie osobitného odvodu. Dodal, že tak usudzuje najmä preto, že účelom osobitného odvodu nie je predchádzanie daňovým únikom a dvojitému zdaneniu, ale konsolidácia verejných financií. S ohľadom na odlišný účel tohto opatrenia v porovnaní s cieľmi Smernice o zlučovaní preto podľa správneho súdu spôsob implementácie tejto smernice v Slovenskej republike neodôvodňuje záver, že zákon o odvode by sa mal aj vo vzťahu k vnútroštátnym transakciám vykladať súladne s ňou.

17. Proti rozsudku správneho súdu podal sťažovateľ kasačnú sťažnosť. Námietky v nej obsiahnuté sú druhovo a aj z obsahového hľadiska identické s tými, ktoré vzniesol počas konania o námietke pred žalovaným 2/, ako aj v rámci konania pred správnym súdom.

18. Sťažovateľ odkazuje najmä na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn.: 5Sžf/1/2019 (ECLI:SK:NSSR:2019:1014201867.2) zo dňa 31.07.2019, ktorým Najvyšší súd v odvolacom konaní potvrdil rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 235/14-431, 2S 43/15-431 zo 14. októbra 2015 o zrušení rozhodnutí finančnej správy vo veci vyrubenia osobitného odvodu z kapitálových ziskov plynúcich z prevodu aktív spoločnosti SPP, a.s., do spoločnosti eustream, a.s., ktorej bola spoločnosť SPP, a.s. akcionárom, a to za účelom splnenia požiadaviek vyplývajúcich z tzv. Tretej plynárenskej smernice (2009/73/ES).

19. Najvyšší súd v uvedenom rozsudku zaujal názor, že „v posudzovanom prípade smernica o daňovej neutralite má priamy účinok vo vzťahu k právam, ktoré sú v nej dostatočne jednoznačné a nepodmienené, pričom z hľadiska jej cieľa, ktorým je snaha vyhnúť sa ukladaniu daní v súvislosti s vymedzenými transakciami, je záväzná pre všetky orgány. V tomto smere sa javí článok 4 v spojení s článkom 9 smernice o daňovej neutralite, podľa ktorých zlučenie,

rozdelenie alebo čiastočné rozdelenie, ako aj prevod aktív, nevedie k zdaneniu kapitálových ziskov vypočítaných ako rozdiel medzi reálnou hodnotou prevedených aktív a pasív a ich hodnotou na daňové účely ako dostatočne jednoznačné. Smernica totiž definuje „kapitálový zisk“ ako rozdiel medzi reálnou hodnotou prevedených aktív a pasív a ich hodnotou na daňové účely. A v článku 4 ods. 2 písm. a/ a b/ definuje „reálnu hodnotu prevedených aktív a pasív“ ako aj „hodnotu na daňové účely“ (odsek 100). Najvyšší súd tiež v onom rozsudku konštatoval: „Keďže teda zrealizovaná transakcia bola aj z pohľadu vnútroštátnej právnej úpravy (§ 17d zákona o dani z príjmov) daňovo neutrálna a osobitný odvod má charakter priamej dane a spadá do vecného rozsahu Smernice o daňovej neutralite, je potrebné prijať záver, že zrealizovaný vklad zúčtovaný ako odpis záporného goodwillu vo výške 1 720 998 422,05 € v záujme rešpektovania cieľa daňovej neutrality nepredstavoval základ pre výpočet osobitného odvodu podľa § 5 ods. 3 zákona o osobitnom odvode. Najvyšší súd teda v zhode s právnym názorom krajského súdu považoval za potrebné zaujať vo veci eurokonformný výklad a s prihliadnutím na okolnosti daného prípadu dať na posudzovanú transakciu prednosť právu EÚ, konkrétne cieľu smernice o zachovaní daňovej neutrality. Skutočnosť, že žalovaní nepostupovali v súlade s uvedeným a neuprednostnili právo EÚ zaťažuje napadnuté rozhodnutia vadou, ktorá má za následok ich nezákonnosť.“ (odsek 109).

20. Je treba upozorniť na skutočnosť, že Najvyšší súd v uvedenej veci dal prednosť účinkom Smernice 2009/133/ES pred aplikáciou vnútroštátneho zákona o odvode, pričom sa neobrátil na Súdny dvor EÚ s predbežnou otázkou týkajúcou sa výkladu Smernice o zlučovaní.

### **K dôvodom položiť prejudiciálnu otázku**

21. Súdny dvor v rozsudku z 12. decembra 2019, Slovenské elektrárne, C-376/18, ECLI:EU:C:2019:1068, vykladal čl. 3 ods. 1 až 3 a 10 Smernice Európskeho parlamentu a Rady 2009/72/ES (ďalej len „Smernica 2009/72/ES“), pričom dospel k záveru korešpondujúcemu s tvrdeniami sťažovateľa, že osobitný odvod zavedený týmto zákonom má povahu všeobecného daňového opatrenia, a konkrétnejšie, priamej dane z celkových výnosov podnikov pôsobiacich v hospodárskych odvetviach, na ktoré sa tento odvod vzťahuje. Súdny dvor skonštatoval, že tento odvod **i.** v súlade s dôvodovou správou k zákonu o odvode sleduje rozpočtový cieľ zamedzenia zhoršovania deficitu verejných financií a boja proti hospodárskej kríze, **ii.** uplatňuje sa na podniky pôsobiace v oblasti regulovaných činností, teda nielen na podniky v odvetví energetiky, ale aj v početných ďalších odvetviach hospodárstva, a **iii.** neuplatňuje sa na samotnú dodávku elektriny, ale zaťažuje celkový výsledok hospodárenia dotknutého regulovaného subjektu. V prejudiciálnom konaní preto dospel Súdny dvor k záveru, že Smernica 2009/72/ES, a najmä jej článok 3 ods. 1 až 3 a 10, sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá zavádza osobitný odvod z výnosov z činností vykonávaných tak na vnútroštátnej úrovni, ako aj v zahraničí, zaťažujúci podniky vykonávajúce činnosť na základe oprávnenia vydaného orgánom verejnej moci v rôznych oblastiach regulovaných činností, a to vrátane podnikov, ktoré sú držiteľmi povolenia na dodávku elektriny vydaného príslušným vnútroštátnym regulačným orgánom.

22. Článok 4 ods. 1 Smernice o zlučovaní stanovuje, že *zlúčenie, rozdelenie alebo*

čiasťočné rozdelenie *nevedie k zdaneniu kapitálových ziskov* vypočítaných ako rozdiel medzi reálnou hodnotou prevedených aktív a pasív a ich hodnotou na daňové účely. Podľa článku 9 Smernice o zlučovaní článku 4, 5 a 6 sa uplatnia na prevod aktív. Ak teda možno osobitný odvod v zmysle rozhodovacej praxe Súdneho dvora považovať za formu priamej dane, resp. daňovú kategóriu, základnou otázkou v prejednávanej veci potom je, či je v súlade s cieľmi, ktoré sleduje Smernica o zlučovaní, aby regulovaná osoba podľa zákona o osobitnom odvode bola zaťažovaná týmto odvodom, aj pokiaľ ide o časť hospodárskeho výsledku vo forme výnosu dosiahnutého z „neregulovanej“ činnosti – v posudzovanom prípade ide o kapitálový zisk vzniknutý v dôsledku transakcie v podobe prevodu aktív do dcérskych spoločností, spĺňajúcej podmienky a definíčné znaky prevodu aktív tak, ako ich definuje čl. 2 písm. d) Smernice o zlučovaní, a to za situácie, ak na jednej strane takýto druh výnosu podľa Smernice o zlučovaní zdaneniu nemá podliehať, avšak na strane druhej z obsahu zákona o osobitnom odvode, ako aj z rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-376/18 (Slovenské elektrárne) vyplýva, že osobitný odvod zaťažuje celkový výsledok hospodárenia.

23. Ďalšou podstatnou otázkou potom je, že ak požiadavka neutrality v zmysle Smernice o zlučovaní znamená, že dotknuté transakcie nesmú podliehať dani z príjmu (čo je v uvedenom prípade vnútroštátnou právnou úpravou zabezpečené), ani inému plneniu, ktoré má rovnaké účinky ako daň z príjmu (rozumej osobitný odvod), ani žiadnym iným spôsobom viesť k zdaneniu kapitálových výnosov, či možno uvedené vzťahnúť aj na čisto vnútroštátne transakcie (prevody aktív), to znamená tie, ktoré sú realizované medzi slovenskými spoločnosťami bez cezhraničného prvku, ako je tomu v posudzovanom prípade.

24. Pokiaľ ide o rozhodovaciu prax Súdneho dvora, tento v rozsudku AQ a DN (C-662/18 a C-672/18 z 18.9.2019) v bodoch 28 a 29 skonštatoval, cit. *„je potrebné pripomenúť, že Súdny dvor už vyhlásil za prípustné návrhy na začatie prejudiciálneho konania v prípadoch, keď hoci samotné okolnosti vo veci samej boli mimo priameho rozsahu pôsobnosti práva Únie, ustanovenia tohto práva sa stali uplatniteľnými prostredníctvom vnútroštátnej právnej úpravy, ktorá k riešeniu situácií za okolností obmedzujúcich sa len na vnútroštátnu sféru jedného členského štátu pristupovala rovnako ako právo Únie (rozsudok z 22. marca 2018, Jacob a Lassus, C-327/16 a C-421/16, EU:C:2018:210, bod 33, ako aj citovaná judikatúra). Navyše Súdny dvor vyhlásil za prípustné takéto návrhy aj v prípadoch, keď sa ustanovenie práva Únie, ktorého výklad sa požaduje, má uplatňovať v rámci vnútroštátneho práva za iných podmienok ako sú podmienky stanovené zodpovedajúcim ustanovením práva Únie (pozri v tomto zmysle rozsudky z 11. októbra 2001, Adam, C-267/99, EU:C:2001:534, body 27 až 29, ako aj zo 7. novembra 2018, C a A, C-257/17, EU:C:2018:876, bod 33 a citovanú judikatúru).“*

25. Naproti tomu v rozsudku Banca A v. ANAF a Președintele ANAF (C-827/21 z 27. apríla 2023) Súdny dvor dospel k záveru, že *„právo Únie nezaväzuje vnútroštátny súd, aby vykladal ustanovenia vnútroštátneho práva uplatniteľné na čisto vnútroštátnu operáciu fúzie dvoch podnikov, z ktorých každý má sídlo v tom istom členskom štáte, v súlade so Smernicou Rady 2009/133/ES z 19. októbra 2009 o spoločnom systéme zdaňovania, uplatniteľnom pri zlučovaní, rozdeľovaní, čiastočnom rozdeľovaní, prevode aktív a výmene akcií spoločností rôznych členských štátov a pri premiestnení sídla SE alebo SCE*



*medzi členskými štátmi, pokiaľ táto operácia nepatrí do pôsobnosti tejto smernice. Súdny dvor nemá právomoc odpovedať na prejudiciálne otázky týkajúce sa výkladu smernice 2009/133, pokiaľ jednak skutkový stav v konaní vo veci samej nepatrí do pôsobnosti tejto smernice, a jednak sa táto smernica nestala na základe vnútroštátneho práva priamo a bezpodmienečne uplatniteľnou na tento skutkový stav.“*

26. Z rozsudku Súdneho dvora vo veciach AQ a DN predkladajúcemu súdu vyplýva, že ak je vnútroštátna úprava prevodu aktív v zmysle nezdaňovania kapitálových ziskov z tohto vzniknutých totožná s dikciou čl. 4 ods. 1 Smernice o zlučovaní, je možné sa dovolávať jej účinkov aj v prípade čisto vnútroštátneho charakteru transakcie. Z rozsudku Banca A v. ANAF a Președintele ANAF možno vyvodit' dôraz na povinnosť vnútroštátneho súdu v prípade posudzovania čisto vnútroštátnej operácie skúmať a prioritizovať existenciu vnútroštátnej právnej úpravy, ak je táto odlišná od úpravy obsiahnutej v smernici alebo ak ide o operáciu, ktorá svojím charakterom ani nespadá do pôsobnosti smernice.

27. V aktuálne súdnej právnej veci tak kasačný súd, aj po zohľadnení vyššie citovaných rozhodnutí Súdneho dvora, považuje za potrebné zodpovedať zároveň otázku, či sa účinkov čl. 4 ods. 1 v spojení s čl. 9 Smernice o zlučovaní (v prípade pozitívnej odpovede Súdneho dvora EÚ na otázku č. 1) vôbec možno dovolávať vo vzťahu k transakcii, ktorá prebehla medzi spoločnosťami so sídlom v Slovenskej republike (t. j. absentuje tu cezhraničný prvok), pričom zisk z nej podľa vnútroštátneho práva podlieha plneniu s účinkami priamej dane (osobitnému odvodu), avšak nepodlieha dani z príjmov (§ 17d zákona o dani z príjmov).

28. Takto vzniknuté výkladové nejasnosti komunitárneho práva viedli Najvyšší správny súd Slovenskej republiky k položeniu hore uvedených prejudiciálnych otázok.

29. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky podotýka, že v predmetnom spore koná ako súd kasačný, proti ktorého rozhodnutiam podľa § 438 ods. 1 S.s.p. nie je prípustný opravný prostriedok.

30. V zmysle článku 267 ods. 3 ZFEÚ ak sa prejudiciálna otázka položí v konaní pred vnútroštátnym súdnym orgánom, proti ktorého rozhodnutiu podľa vnútroštátneho práva nie je prípustný opravný prostriedok, je tento súdny orgán povinný obrátiť sa na Súdny dvor Európskej únie.

### ***Odôvodnenie prerušenia národného konania***

31. Podľa § 100 ods. 1 písm. c) S.s.p. Správny súd konanie uznesením preruší, ak podal návrh na začatie prejudiciálneho konania pred Súdnym dvorom Európskej únie podľa medzinárodnej zmluvy, ktorou je Slovenská republika viazaná; uznesenie o návrhu na začatie prejudiciálneho konania správny súd bezodkladne doručí Ministerstvu spravodlivosti Slovenskej republiky.

32. Z uvedeného ustanovenia preto súdu za tejto situácie vyplynula povinnosť konanie prerušiť až do okamihu zaslania relevantného rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie.

33. Na základe hore uvedených skutkových zistení, právnych záverov a citovaných zákonných ustanovení Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozhodol tak, ako je to uvedené vo výrokovej časti tohto uznesenia. Iný prístup súdu by odňal sťažovateľovi právo na súdnu ochranu vrátane práva na zákonného sudcu v zmysle čl. 46 v spojení s čl. 48

Ústavy Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb.

34. Toto uznesenie bolo prijaté jednomysel'ne.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto uzneseniu **n i e j e** prípustný opravný prostriedok (§ 439 ods. 2 písm. g/ S.s.p.).

V Bratislave, dňa 29. februára 2024

**JUDr. Marián T r e n č a n**  
predseda senátu  
podpísané elektronicky

**JUDr. Elena B e r t h o t y o v á , PhD.**  
členka senátu  
nepodpísané z dôvodu čerpania dovolenky

**prof. JUDr. Juraj V a č o k, PhD.**  
člen senátu  
podpísané elektronicky

Za správnosť vyhotovenia:

Ľubica Kavivanovová 